



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10467.720042/2011-06
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1401-001.143 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de março de 2014
Matéria IRPJ
Recorrente Escola de Enfermagem Nova Esperança Ltda.
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

NORMAS PROCESSUAIS. INTIMAÇÃO. INTEMPESTIVIDADE.

De acordo com o art. 33 do Decreto n° 70.235/72, é intempestivo o recurso voluntário interposto após transcorrido prazo de 30 (trinta) dias da ciência da decisão recorrida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, NÃO CONHECER do recurso voluntário, em face da intempestividade.

(assinado digitalmente)

Jorge Celso Freire da Silva - Presidente.

(assinado digitalmente)

Fernando Luiz Gomes de Mattos - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jorge Celso Freire da Silva, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Antonio Bezerra Neto, Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, Sergio Luiz Bezerra Presta e Maurício Pereira Faro.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto e transcrevo o relatório constante do Acórdão de piso, fls. 4657-4661:

Contra a contribuinte acima qualificada, lavraram-se autos de infração formalizando a exigência do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Cofins e do Programa de Integração Social – PIS, através dos quais se constituiu crédito tributário, referente a períodos de apuração compreendidos nos anos-calendários de 2006, 2007 e 2008, no valor total de R\$ 5.878.181,77, incluídos multa de ofício qualificada (150%) e juros de mora.

2. No lançamento referente ao IRPJ (fls. 5/11), apurado com base no lucro presumido, em conformidade com a opção da contribuinte, encontram-se registradas as seguintes infrações, ao final tipificadas:

2.1. “001 – OMISSÃO DE RECEITAS DA ATIVIDADE”: sobre os valores omitidos, aplicou-se multa na forma qualificada (150%);

2.2. “002 – APLICAÇÃO INDEVIDA DE COEFICIENTE DE DETERMINAÇÃO DO LUCRO”: aplicação incorreta do coeficiente de 8%, quando o correto seria 32% (sobre tais valores, aplicou-se multa de 75%);

2.3. “003 – RENDIMENTO DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS DE RENDA FIXA”: a contribuinte não incluiu, na base de cálculo do imposto de renda, a totalidade dos rendimentos de aplicação financeira de renda fixa (sobre tais valores, aplicou-se multa de 75%);

2.4. “004 – JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO”: a contribuinte não incluiu, na base de cálculo do imposto de renda, os juros sobre o capital próprio auferidos (sobre tais valores, aplicou-se multa de 75%).

3. No Relatório de Ação Fiscal de fls. 4604/4624, a autoridade atuante consignou, em síntese, depois de descrever o procedimento fiscal:

3.1. O objetivo social da contribuinte é “a prestação de serviços de ensino particular, a manutenção e o funcionamento de escola de enfermagem, auxiliar de enfermagem, técnica de enfermagem, curso nível fundamental, médio e superior, curso superior em medicina, nutrição e biomedicina, cursos regulares e de suplência, cursos profissionalizantes, cursos supletivos e os denominados livres”. Some-se, ainda, o objetivo social da filial constituída no município de Bayeux, em 02/07/2008, qual seja,

“a prestação dos serviços de clínica médica” (filial inscrita sob o n.º 02.949.141/0006-95);

3.2. Análise dos valores informados pela contribuinte, por meio de suas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF e dos Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais – Dacon, revelou que, embora coincidentes entre si (à exceção do ano-calendário de 2008, quando não se informou qualquer receita na Dacon), apresentavam algumas pequenas divergências dos valores constantes dos Livros Caixa e de Registro de Notas Fiscais de Serviços Prestados;

3.3. A partir do exame dos extratos das contas bancárias mantidas pela contribuinte junto a instituições financeiras (anos-calendários de 2006 a 2008), constatou-se que nenhum dos créditos efetuados nas referidas contas estava registrado nos Livros Caixa apresentados, fato informado à contribuinte, que foi intimada a regularizá-los, por meio da inclusão de toda a movimentação financeira, além de justificar a origem dos créditos em conta-corrente;

3.4. O cotejo entre as receitas incluídas nos novos Livros Caixa e os créditos relacionados em anexo aos Termos de Constatação e Intimação permitiu constatar que, para todas as receitas, havia um crédito correspondente em conta bancária da contribuinte;

3.5. O exame de Declarações de Rendimentos Pagos e Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF nas quais a contribuinte figurava como beneficiária revelou que esta deixou de oferecer receitas financeiras à tributação. Exame dos Livros Caixa apresentados também revelou que tais receitas continuaram omitidas, à exceção das receitas de juros sobre capital próprio relativas aos anos-calendários de 2007 e 2008;

3.6. Os Livros Caixa apresentados em atendimento a Termo de Constatação e Intimação também demonstraram a existência de diversos saldos diários finais credores (fls. 2711/2715). Intimada a se manifestar sobre os saldos credores em questão, inclusive para apresentar provas da improcedência da presunção de omissão de receitas de que trata o art. 281 do Decreto n.º 3.000, de 1999 (RIR/99), a contribuinte não se manifestou até a data da lavratura dos autos de infração (ano-calendário 2006; tabela à fl. 4611);

3.7. As receitas auferidas pela contribuinte não são aquelas constantes dos Livros de Registro de Notas Fiscais de Serviços Prestados nem dos Livros Caixa originalmente apresentados, mas, sim, aquelas constantes dos novos Livros Caixa, que representam a soma das receitas registradas nos Livros Caixa originais com as recebidas por meio de créditos em contas bancárias, às quais devem ser acrescidas dos valores omitidos (receitas financeiras e saldos credores de caixa);

3.8. Adotou-se como premissa de que os valores omitidos pela contribuinte correspondem à diferença entre a receita total auferida e os valores adotados como base para a confissão de

débitos por meio de DCTFs e/ou recolhimentos (como no caso do 2º semestre de 2008, para o qual não houve confissão em DCTF);

3.9. Constatou-se que a filial (02.949.141/0006-95) não preenchia os requisitos fixados no art. 27 da Instrução Normativa – IN n.º 480, de 2004 (redação conferida pela IN RFB n.º 791, de 2007) para que os serviços nela prestados fossem enquadrados como hospitalares, para fins de determinação da base de cálculo do IRPJ. Toda a receita decorrente das atividades desenvolvidas pela contribuinte está sujeita ao percentual de 32% (no cálculo do IRPJ/CSLL), no entanto, utilizou-se do percentual de 8%;

3.10. Dos valores apurados, efetuou-se a dedução do IRRF, dos valores confessados por meio de DCTFs e dos valores recolhidos;

3.11. No curso da ação fiscal, foram coletadas inúmeras evidências que, em tese levam ao cometimento das condutas previstas no art. 71, I, e 72 da Lei n.º 4.502, de 1964, pois, ao longo de trinta e seis meses, a contribuinte escriturou, em seus Livros Caixa e de Registro de Apuração do ISS, receitas significativamente inferiores aos valores auferidos. Além disso, declarou (DIPJ, Dacon e DCTF) e recolheu tributos em quantias substancialmente inferiores aos devidos. Foram omitidos valores da ordem de R\$ 6.075.518,91, bem como não recolhidos tributos que montam R\$ 2.612.785,93 (valores principais).

4. Pessoalmente cientificada, a contribuinte apresentou impugnação de fls. 4633/4644, por meio da qual requer o cancelamento dos autos de infração, com base nos seguintes argumentos:

Nulidade do lançamento: inconstitucionalidade/ilegalidade da requisição dos extratos bancários

4.1. O Agente Fiscal intimou a empresa a entregar, no prazo de cinco dias, extratos bancários e outros documentos. Grande parte dos autos de infração só se concretizou após a requisição e tomando por base os referidos extratos. Contudo, inexistiu qualquer manifestação prévia e formal justificando a exigência de sua apresentação, apontando a sua indispensabilidade. Não houve motivação para a requisição dos extratos, que, ademais, carece de base legal por não obedecerem a critérios legalmente determinados. Infringiu-se o disposto no art. 6º da Lei Complementar n.º 105, de 2001, na parte que condiciona o acesso dos agentes tributários aos livros e documentos bancários apenas quando considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente. Apoiada no entendimento do Supremo Tribunal Federal – STF de que a lei complementar não outorgou à RFB o direito de transferir incondicionalmente o sigilo bancário, a empresa entende que os autos são nulos;

MÉRITO

Erros de fato havidos na apuração da omissão de receitas

4.2. Em todas as contas bancárias existem depósitos de cheques que foram estornados por não disporem de fundos, sendo novamente depositados e só compensados na segunda apresentação. O Auditor-fiscal, contudo, computou todos os depósitos efetuados, sem descontar qualquer estorno ou devolução de cheques, o que leva à nulidade e ao conseqüente cancelamento de todas as parcelas dos lançamentos fiscais;

4.3. Diante da impossibilidade de reconstituir de forma completa o elevado número de operações no curto espaço de trinta dias da impugnação, protesta pela juntada dos elementos probatórios em momento posterior;

Cômputo de créditos que não traduzem receita

4.4. Observando os extratos bancários, constata-se a existência de operações de créditos/depósitos que não caracterizam receitas tributáveis pelos tributos lançados. De outra parte, outras que, em tese, sujeitar-se-iam ao IRPJ e à CSLL, não o seriam pelo PIS e pela Cofins;

4.5. Diante da impossibilidade de reconstituir de forma completa o elevado número de operações no curto espaço de trinta dias da impugnação, protesta pela juntada dos elementos probatórios em momento posterior;

Discrepâncias entre valores apurados e tributados

4.6. Confrontando os levantamentos das bases de cálculo efetuados com os demonstrativos de apuração que integram os autos de infração, constatou-se a existência de discrepâncias que determinaram a formalização de créditos tributários maiores que os devidos. A título de exemplo, vejam-se as bases de cálculo do PIS e da Cofins referentes ao período de outubro de 2008.

Improcedência da tributação dos supostos saldos credores

4.7. É improcedente a tributação dos saldos credores promovidos pela fiscalização. O Agente Fiscal promoveu a tributação do somatório dos saldos credores de caixa apurados em vários meses do ano-calendário de 2006, procedimento que é equivocado, porque, em se tratando de apuração pelo lucro presumido (obrigada a escriturar apenas o Livro Caixa), não se torna aplicável o critério de tributação da pretensa omissão de receitas (saldos credores de caixa) numa periodicidade mensal, ou seja, em cascata, como adotado. Se fossem reais os saldos credores de caixa, caberia a tributação apenas do maior deles no período anual, e não como aconteceu. Se algo houvesse a tributar, o quantum deveria apenas consistir no maior saldo credor de caixa apurado, que se deu em junho, no valor de R\$ 329.955,23 (reproduz ementas do Conselho de Contribuintes para fundamentar o seu entendimento);

4.8. Admitindo, apenas hipoteticamente, a regularidade formal do lançamento, de qualquer forma estaria calcado em vários erros de fato: a) falhas técnicas cometidas no processamento do

Livro Caixa Reconstituído; b) ocorrência de saldos negativos que representam “saques a descoberto” havidos junto aos bancos, que configuram captação de empréstimos;

4.9. Diante da impossibilidade de reconstituir de forma completa o elevado número de operações no curto espaço de trinta dias da impugnação, protesta pela juntada dos elementos probatórios em momento posterior;

Indevida apuração do percentual de 32% na apuração do lucro presumido

4.10. Dentre as várias atividades desenvolvidas pela empresa, há várias que não se caracterizam como de ensino regular. Por exemplo: Curso de programa de Saúde da Família, Curso de Sala de Vacinas, Instrumentação Cirúrgica, Assistência de Enfermagem do Pré-Natal, Suporte Básico de Enfermagem em Atendimento Pré-Hospitalar, Capacitação em Saúde da Família, Aleitamento materno e Banco de Leite etc. Tais cursos não são ministrados por professores, mas por instrutores. Assim sendo, as receitas dessas atividades sujeitam-se ao percentual reduzido de 16%;

4.11. A atividade de ensino propriamente dita está sujeita ao percentual de 8%. Isso porque a atividade de professor, praticada por boa parte de seus funcionários, não é uma profissão regulamentada pelo Ministério do Trabalho (reproduz ementa de acórdão do Conselho de Contribuintes, entendendo que o percentual aplicável para a tributação dos estabelecimentos de ensino é de 8%, na medida em que não exercem atividade privativa das chamadas profissões regulamentadas);

4.12. A sua margem de lucratividade é, em média, de 7%;

Aplicação da multa qualificada

4.13. É descabida a aplicação da multa de 150%, porque, se falhas ocorreram nos lançamentos dos Livros Caixa, jamais existiu a intenção de ludibriar o Fisco ou de sonegar. Ademais, se apresentaram equívocos, não podem servir de pressuposto para aplicação da multa qualificada. O atraso na entrega da DIPJ já é punida com multa formal;

CSLL, PIS e Cofins

4.14. As ponderações que foram feitas em relação ao IRPJ também se aplicam à CSLL, ao PIS e à Cofins.

A 3ª Turma da DRJ/REC, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação, para manter os valores de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins (principais) exigidos no lançamento – excetuado, unicamente quanto à última contribuição, apenas o valor exigido no mês de outubro de 2008, que foi reduzido para R\$ 4.881,42.

O acórdão da DRJ FNS recebeu a seguinte ementa, fls. 4656-4657:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 06/11/2014 por FERNANDO LUIZ GOMES DE MATTOS, Assinado digitalmente em 07/11/2014 por JORGE CELSO FREIRE DA SILVA, Assinado digitalmente em 06/11/2014 por FERNANDO LUIZ GOMES DE MATTOS

Impresso em 17/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

*LUCRO PRESUMIDO. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO.
EXERCÍCIO DE PROFISSÕES REGULAMENTADAS.*

O exercício de profissões legalmente regulamentadas, como as escolas, inclusive as creches, mesmo com receita bruta anual de até R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais), não podem aplicar o percentual de 16% (dezesesseis por cento) sobre a receita bruta para fins de determinação do lucro presumido, devendo, portanto, aplicar o percentual de 32% (trinta e dois por cento), exceção que, todavia, se faz às escolas de idiomas, por não exigirem formação específica.

LUCRO PRESUMIDO. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO.

O percentual de presunção do lucro é o estabelecido em lei, não importando, para o contribuinte que fizer tal opção, a sua efetiva margem de lucratividade.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. APLICAÇÃO.

A prática reiterada de omitir do Fisco receitas auferidas constitui evidente intuito de sonegar tributos, o que implica a qualificação da multa de ofício.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

RENDIMENTOS DE APLICAÇÃO FINANCEIRA DE RENDA FIXA. JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. MATÉRIAS NÃO IMPUGNADAS.

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente questionada pela impugnante, nos termos do artigo 17 do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pelo art 67 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997.

LANÇAMENTOS REFLEXOS: CSLL e COFINS.

O decidido no imposto sobre a renda de pessoa jurídica, por basear-se nos mesmos argumentos e provas da impugnação, alcança as tributações reflexas dele decorrentes.

PRELIMINAR DE NULIDADE.

Não se cogita da nulidade do auto de infração quando, além de formalmente perfeito, for indubitosa a competência da autoridade autuante, bem como em nada malferido o direito de defesa do contribuinte. Não constitui quebra de sigilo bancário, a reclamar a aplicação do disposto no art. 6º da Lei Complementar n.º 105, de 2001, a entrega espontânea de dados bancários ao Fisco.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O contribuinte foi devidamente cientificado do aludido Acórdão em 19/07/2011, conforme AR de fls. 4674 e apresentou recurso voluntário em 19/08/2011 (v. fls. 4760).

É o relatório.

CÓPIA

Voto

Conselheiro Fernando Luiz Gomes de Mattos

A contribuinte tomou ciência do Acórdão 11-33821 da DRJ Recife em 19/07/2011, conforme Aviso de Recebimento anexado às fls. 1674. A data de recebimento, que consta expressamente do carimbo da unidade de entrega, também foi firmada de próprio punho pelo preposto da contribuinte, que recebeu aquela comunicação postal.

Compulsando os autos administrativos, verifica-se que o recurso somente foi protocolizado em 19/08/2011, conforme se verifica à fls 4760 (carimbo de protocolo). Esta informação é confirmada pela própria data aposta na peça recursal (fls. 4779).

Sobre o tema, dispõe o art. 33 do Decreto nº 70.235/72, *verbis*:

Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

A contagem do referido prazo deve ser realizada nos termos do art. 52 do mesmo diploma legal, *verbis*:

Art. 5º Os prazos serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento.

Parágrafo único. Os prazos só se iniciam ou vencem no dia de expediente normal no órgão em que corra o processo ou deva ser praticado o ato.

Assim, tendo em vista que o dia 19/07/2011 foi uma terça-feira, e que o dia subsequente também foi dia de expediente normal, a contagem do prazo para interposição de recurso voluntário iniciou-se na quarta-feira, dia 20/07/2011, expirando-se no dia 18/08/2011, uma quinta-feira, também dia útil.

Vale salientar que os prazos recursais são peremptórios e preclusivos (RT 473/200, 504/217, 611/155 e 698/209, e RF 251/244), razão pela qual, com o mero decurso *in albis* do lapso temporal respectivo, extingue-se, *pleno jure*, como sucedeu na espécie, o direito de o interessado deduzir o recurso pertinente: "*Os prazos recursais são peremptórios e preclusivos (RT 473/200 - RT 504/217 - RT 611/155 - RT 698/209 - RF 251/244)*", MS nº 24.274, AgR, Rel. Min. Celso de Mello.

Desta feita, impõe-se a conclusão de que a decisão *a quo* já se tomou definitiva, nos termos do art. 42 do Decreto nº 70.235/72, *verbis*:

Art. 42. São definitivas as decisões:

I - de primeira instância esgotado o prazo para recurso voluntário sem que este tenha sido interposto;

Tendo em vista a intempestividade, o recurso não preenche os seus requisitos de admissibilidade, razão pela qual NÃO CONHEÇO do presente recurso, deixando, portanto, de analisar o mérito.

(assinado digitalmente)

Fernando Luiz Gomes de Mattos - Relator

CÓPIA